



ROMANIA - MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A
MUNICIPIULUI BUCURESTI

SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr. 319/25.09.2008
privind solutionarea contestatiei SC X SRL ,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti
sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector x prin adresa nr. x, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr. x, cu privire la contestatia SC X SRL, cu sediul in Bucuresti, str. x

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. x, completata cu adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. x, comunicata cu adresa nr. x, prin care s-a respins la rambursare suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 207 (1) si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 2.1 si 5.4 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003, aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr. 519/2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. In motivarea contestatiei, SC X SRL invoca urmatoarele argumente:

A incheiat contracte de antrepriza cu SC x, in vederea realizarii la cheie a unor magazine de alimente "x", conform documentatiei de licitatie, impreuna cu instalatiile de tehnica: instalatii de incalzire, aerisire, sanitara si electrica dar si realizarea functionala a constructiilor exterioare cu imprejmuire, inclusiv drum de acces.

Pretul contractual este un pret fix si acopera toate serviciile pentru realizarea obiectivelor contractuale conform contractelor de constructie. Pretul total contine tot ceea ce este necesar pentru planificarea si realizarea completa, corespunzatoare, gata de functionare si obiectiva a serviciilor datorate conform contractului. In pretul pausal sunt incluse si costurile eventualelor bransamente.

Datorita conditiilor de incheiere a contractelor intre x si beneficiarii pentru furnizarea de energie electrica, pentru localitatile x, racordurile la energia electrica nu au putut fi obtinute de catre executant, **SC X SRL**, beneficiarul a depus diligentele necesare pentru obtinerea acestor racorduri, urmand a fi suportate de catre executant, conform contractelor incheiate.

Prin urmare, conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare la deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli indeplineste conditiile de admitere la deductibilitate.

Societatea sustine ca in mod eronat, in raportul de inspectie fiscala s-a retinut faptul ca livrarile efectuate ar fi fost facute cu titlu gratuit, acestea fiind in fapt efectuate conform contractului de antrepriza incheiat.

Atat legislatia europeana cat si legislatia romaneasca prevede in materie de contracte conditiile in care contractele de antrepriza cu predare la cheie sunt admise lucrari suplimentare si suplimentari de costuri.

In concluzie, societatea solicita rambursarea integral a sumei solicitata prin decontul de TVA cu sold suma negativa cu optiune de rambursare nr. x, invocand dispozitiile art. 147, alin. (7) lit. a), art. 146 si 147 din Legea nr. 571/2003.

II. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. x, Administratia Finantelor Publice sector xa respins la rambursare suma de x lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatarilor organului fiscal, a argumentelor invocate de societate in sustinerea cauzei si a prevederilor legale in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale se retin urmatoarele:

SC X SRL este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. x si are CUI RO x.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost:x

Urmare decontului de TVA cu optiune de rambursare inregistrat la Administratia Finantelor Publice sector x sub nr. x, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector xau incheiat raportul de inspectie fiscala nr. x in baza caruia au emis decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x.

In urma solutionarii decontului de TVA cu optiune de rambursare au fost stabilite urmatoarele:

- TVA solicitata la rambursare x lei;
- TVA de rambursat conform control x lei;
- TVA respinsa la rambursare x lei.

Suma de x lei respinsa la rambursare se compune din:

- x lei- TVA aferenta unor achizitii pentru care au fost incalcate dispozitiile Codului fiscal, reprezentand cheltuieli cazare personal nesalarizat, reparatii auto pentru masini neinregistrate pe firma, aplicarea eronata a TVA, chirie pentru care societatea nu detine Notificare pentru sediul punctului de lucru, achizitii bunuri care nu sunt destinate activitatilor economice, cheltuieli persoana fizica, lucrari apartinand altei societati, neaplicare masuri simplificate e.t.c;

- x lei – TVA aferenta refacturarilor de cheltuieli privind tarife si avize – racorduri electrice;

- x lei – TVA colectata rezultata ca urmare a aplicarii eronate a masurilor de simplificare;

- x lei – TVA colectata aferenta lucrarilor prestate si nefacturate.

3.1. Referitor la TVA in suma de x lei x

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au procedat corect la respingerea la rambursare a TVA in suma de x lei, in conditiile in care contestatara nu-si motiveaza contestatia, desi prin adresa nr. x i s-a solicitat in mod expres acest aspect.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala resping la rambursare TVA in suma de x lei care se compune din:

- x lei (x) - TVA aferenta unor achizitii pentru care au fost incalcate dispozitiile Codului fiscal , reprezentand cheltuieli cazare personal nesalarizat, reparatii auto pentru masini neinregistrate pe firma, aplicarea eronata a TVA, chirie pentru care societatea nu detine Notificare pentru sediul punctului de lucru, achizitii bunuri care nu sunt destinate activitatilor economice, cheltuieli persoana fizica, lucrari apartinand altei societati, neaplicare masuri simplificate.

- x lei – TVA colectata urmare aplicarii eronate a masurilor de simplificare.

In drept, Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

“Art. 206 alin. (1) - Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;”

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, re[publicata care prevad:

“In solutia contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutia contestatiei se face in limitele sesizarii”.

De asemenea, potrivit pct. 2.5. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

“In exercitarea rolului activ, organul de solutie va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandata cu confirmare de primire, prezentarea, in termen de cinci zile de la data comunicarii acesteia, **a motivelor de fapt si de drept, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata**”.

Desi, prin adresa nr. x, confirmata de primire la data de x s-a solicitat contestarea ca in termen de 5 zile de la primire sa depuna o adresa la registratura DGFP-MB care sa cuprinda **cuantumul sumei totale contestate, componenta acesteia, motivele de fapt si de drept** in raport de fiecare suma, precum si orice alte dovezi pe care intelege sa-si intemeieze contestatia formulata, prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, aceasta nu cuantifica sumele contestate, nu prezinta motivele de fapt si de drept si nu prezinta nici dovezi in raport de fiecare suma retinuta de organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. x.

Fata de cele prezentate si avand in vedere ca societatea nu aduce argumente concrete in sustinerea cauzei **si nici nu face dovada cu documente a altei situatii de fapt decat cea constatata de organele fiscale**, contestatia acestuia se va respinge ca nemotivata si ca nesustinuta cu documente pentru suma de x lei reprezentand TVA respinsa la rambursare.

3.2. Referitor la TVA colectata in suma de x lei

Prin cauza supusa solutionarii Serviciul solutionare contestatii este investit sa se pronunte asupra TVA colectata in suma de x lei considerata de organele fiscale ca aferenta serviciilor prestate si nefacturate pentru obiectivele finalizate, receptionate in anul 2006, conform proceselor verbale de receptie, la x facturate ulterior instrainarii acestora, in

conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta cu claritate situatia de fapt si care sunt serviciile identificate si cuantificate pe fiecare obiectiv, ce au fost prestate si nefacturate.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. x organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA in suma de x lei, cu motivare lucrari prestate si nefacturate.

In raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca din verificarile efectuate asupra TVA aferenta cheltuielilor s-a constatat neincluderea in valoarea obiectivelor a unor cheltuieli reprezentand depasiri de costuri fata de contract astfel:

- lucrari suplimentare neanticipate care nu au fost incluse in proiect, demolari, dezafectari teren;
- lucrari realizate cu materiale de calitate superioare fata de cele prevazute in contract (pavele in loc de asfalt, vata termoizolanta etc.);
- lucrari consolidari de maluri generate de sudiu geotehnic defectos, si care nu au fost recuperate de la societatea care a efectuat acest studiu sau de la societatea beneficiara;
- greseli de proiectare, depasiri de cantitati la asfalt si la manopera aferenta, necesitatea reproiectarii exterioare a canalizarii datorita conditiilor improprie ale terenului, si nerecuperate de la proiectant sau de la societatea beneficiara;
- in conformitate cu prevederile contractuale pretul obiectivelor este un pret fix.

Pentru obiectivele finalizate, receptionate in anul x, conform proceselor verbale de receptie, la x, societatea nu a recuperat integral chetuielile suplimentare prin semnarea de acte aditionale la contractele incheiate initial cu beneficiarii astfel:

	Baza impozabila	cota de TVA	TVA colectata
- pentru obiectiv Sinaia	x lei	19 %	x lei
- pentru obiectiv Targoviste	x lei	19 %	x lei
- pentru obiectiv Tarnaveni	x lei	19 %	x lei
- pentru obiectiv Sighisoara	x lei	19 %	x lei
- pentru obiectiv Codlea	x lei	19 %	x lei
Total	x lei		x lei

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in conformitate cu prevederile art. 137 alin. 3 lit. b) din Legea nr. 571/2003, "republicata", lucrarile si serviciile sus mentionate nu trebuiau excluse din baza de impozitare ele constituind prestari servicii, coroborat cu art. 128 alin. 4, art. 129 alin. 4 lit. b) si art. 155 din Legea nr. 571/2003.

Drept urmare, echipa de control a procedat la colectarea TVA 19 % pentru suma de **x lei**, reprezentand cheltuieli prestate si nefacturate clientilor, rezultand TVA colectata in suma de x lei.

Contestatarul sustine ca:

"-a incheiat contracte de antrepriza cu SC x SRL, SC x Romania SRL si cu SC xSRL, in vederea realizarii la cheie a unor magazine de alimente "x", conform documentatiei de licitatie, impreuna cu instalatiile de tehnica: instalatii de incalzire, aerisire, sanitara si electrica dar si realizarea functionala a constructiilor exterioare cu imprejmuire, inclusiv drum de acces, iar **pretul contractual este un pret fix si acopera toate serviciile pentru realizarea obiectivelor contractuale conform contractelor de constructie.** Pretul total contine tot ceea ce este necesar pentru planificarea si realizarea completa, corespunzatoare, gata de functionare si obiectiva a serviciilor datorate conform contractului. **In pretul pausal sunt incluse si costurile eventualelor bransamente.**

Deasemenea, societatea sustine ca in mod eronat, in raportul de inspectie fiscala s-a retinut faptul ca livrarile efectuate ar fi fost facute **cu titlu gratuit, acestea fiind in fapt efectuate conform contractului de antrepriza incheiat**”.

Prin anexa 3 – Situatia costurilor si a veniturilor pe obiective, organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila la TVA colectata cu suma de x lei, reprezentand diferenta dintre costurile realizate la cele cinci obiective in suma de x lei si valoarea facturata conform contract in suma de x lei, asupra diferentei calculandu-se TVA colectata in suma de x lei.

In fapt din anexa 3 rezulta ca organele fiscale au considerat ca diferenta x lei reprezinta vanzarea obiectivelor sus mentionate catre beneficiari sub pretul de cost.

In drept, sunt incidente prevederile art.137 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, in vigoare la 31.12.2006, potrivit carora:

“Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) **pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), **din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;**”

Fata de prevederile legale de mai sus rezulta ca societatea avea obligatia facturarii tuturor serviciilor prestate si care au fost incluse in contractele aferente, inclusiv a acelor lucrari suplimentare in situatia in care au fost efectuate si pentru care dispozitiile cuprinse in contract prevad aceasta obligatie.

Din analiza contractelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

“Contractul nr. x – obiectiv x la capitolul 5 - Modificarea prestatiilor

“5.1 -Executantul va efectua modificari la lucrarile comandate numai conform indicatiilor Beneficiarului sau, a unui reprezentant imputernicit in scris de catre acesta.

Propuneri speciale alternative ale executantului se vor executa numai dupa avizul Beneficiarului. **Toate prestatiiile si costurile care rezulta din aceste propuneri sunt suportate de executant**”

5.2. Modificarile survenite conform pct. 5.1 nu genereaza o compensatie suplimentara, daca aceste schimbari sunt o simpla modificare de executie. **Numai prestatiiile suplimentare avizate de catre Beneficiar il indreptaesc pe executant la plata unor compensari aditionale** conform urmatoarelor reguli: Daca modificarea genereaza costuri suplimentare, Executantul trebuie sa prezinte neintarziat o **oferta suplimentara scrisa care sa cuprinda toate lucrarile suplimentare** precum si lucrarile care nu se mai executa, in urma modificarii, cu preturile care sa corespunda preturilor din oferta, respectiv din acest contract. Aceasta oferta suplimentara trebuie sa cuprinda noul pret global. [...]

Daca nu se indeplinesc toate conditiile stabilite la acest punct, solicitarea de compensatie suplimentara nu se acorda.”

Dispozitii similare se gasesc si in celelalte contracte anexate la dosarul cauzei.

Prin raportul de inspectie fiscala organele de control se limiteaza in a prezenta o serie de lucrari pe care le considera ca fiind suplimentare fara a face o analiza detaliata pe fiecare obiectiv din cele cinci asupra carora a fost colectata taxa pe valoarea adaugata asupra diferentei dintre valoarea prevazuta in contract si cea a costurilor aferente obiectivelor.

Legea 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la 31.12.2006, si nerepublicata cum eronat mentioneaza organele de inspectie fiscala, prevede urmatoarele:

“**Art. 128 alin. (4)** Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea

economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

Art. 137 alin. (3) Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată următoarele:

b) sumele reprezentând daune-interese stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă, penalizările și orice alte sume solicitate pentru nedeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate. *Nu se exclud din baza de impozitare orice sume care, în fapt, reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate;*

129 alin. (4) Nu constituie prestări de servicii cu plată operațiunile constând în utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, punerea gratuită la dispoziția altor persoane a acestor bunuri și/sau prestarea de servicii în mod gratuit, efectuate în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol sau pentru alte destinații prevăzute de lege, în condiții stabilite prin norme, precum și aceleași operațiuni efectuate în scopuri publicitare sau în scopul stimulării vânzărilor

155 alin. (1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. [...]. Prin norme se stabilesc situațiile în care factura fiscală poate fi emisă și de altă persoană decât cea care efectuează livrarea de bunuri. Persoanele impozabile cu regim mixt nu au obligația să emită facturi fiscale pentru operațiunile scutite fără drept de deducere sau care nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată; în funcție de specificul activității, acestea pot emite alte documente prevăzute de lege pentru operațiunile scutite fără drept de deducere sau care nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. În situația în care persoanele impozabile cu regim mixt utilizează factura fiscală pentru evidențierea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii scutite fără drept de deducere sau care nu se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, acestea au obligația să înscrie în dreptul operațiunii mențiunea «scutit fără drept de deducere» sau «neimpozabil.»

Prevederile legale mai sus mentionate invocate de organele de inspectie fiscala, in raportul de inspectie nu pot fi retinute in conditiile in care asa cum s-a mai precizat nu a fost efectuata o analiza detaliata pe fiecare obiectiv in parte cu indicarea expresa a lucrarii suplimentare pe obiectiv si sa realizare o cuantificare valorica aferenta acestora, cu prezentarea motivelor pentru care s-a considerat ca serviciile au fost efectuate gratuit si au fost excluse din baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata.

In speta devin incidente si dispozitiile art. 92 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevad:

"(2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane** privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...)**".

De asemenea, conform art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**", iar potrivit art. 64 alin. (2) "**organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii**".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege, in acest sens fiind obligat sa efectueze o analiza a tuturor clauzelor contractuale, cu identificarea pe fiecare obiectiv a acelor lucrari suplimentare necuprinse in contract, valoarea acestora pe fiecare obiectiv si cauzele concrete care au generat vanzarea obiectivele sub nivelul cheltuielilor efectuate, daca au existat sau nu circumstante speciale, respectiv **clauze contractuale** (pretul fix negociat de parti, predarea la cheie in stare functionala, raportul de finalizarea executiei verificat si aprobat de beneficiar, factura finala etc), ce au pus societatea in situatia de a vinde sub cost..

Afirmatiile organelor de inspectie fiscala referitoare la lucrarile de constructii si de finisare executate dupa data efectuarii receptiei sau cele executate suplimentar fata de contract si nefacturate catre beneficiar sau nerecuperate de la subantreprenori, nu sunt sustinute in niciun fel pe baza de probe si constatari proprii, consemnate ca atare in raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere, cata vreme nu sunt analizate daca serviciile reprezentand lucrari restante sunt cuprinse in pretul total al serviciilor prestate, departajate pe cele 5 obiective de investitii (*obiectul serviciilor, perioada in care au fost executate*, pe baza informatiilor din contracte si facturi, coroborate cu alte documente - situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, raportul de finalizare a executiei verificat si aprobat de beneficiar, etc.).

Potrivit art. 213 alin. (1) Cod procedura fiscala prevede urmatoarele:”În soluționarea contestației **organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal**. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Avand in vedere cele retinute, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca *"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare"*.

Conform pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 *"decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente"*.

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta in parte decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x referitor la *"Solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare"* pentru TVA respinsa la rambursare in suma de x lei, urmand ca organele de inspectie fiscala, sa **incheie un nou act administrativ fiscal**, prin care sa se analizeze toate lucrarile de constructii si de finisare executate dupa data efectuarii receptiei sau cele executate suplimentar fata de contract, respectiv serviciile prestate si nefacturate pentru fiecare, departajate pe cele 5 obiective de investitii si sa cuantifice in mod concret care sunt lucrarile suplimentare executate care nu au fost prevazute in contract, inclusiv toate clauzele contractuale stipulate de parti.

3.3. Referitor la TVA neadmisa la rambursare in suma de x lei.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au procedat corect la respingerea la rambursare a TVA in suma de x lei reprezentand TVA deductibila aferenta refacturarilor de cheltuieli privind tarife si avize – racorduri electrice, in conditiile in care

Serviciul solutionare contestatii nu poate verifica, daca sumele refacturate au fost incluse în baza de impozitare a livrărilor/prestărilor efectuate.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. x organele de inspectie fiscala au respins de la rambursare de TVA suma de x lei, cu motivarea “refacturari de cheltuieli privind tarife si avize – racorduri electrice conform art. 145, alin. (7) lit. a) din legea nr. 571/2003”, alineat care nu se regaseste in acest act normativ.

Contestatarul sustine ca “datorita conditiilor de incheiere a contractelor intre Electrica si beneficiarii pentru furnizarea de energie electrica, pentru localitatile x, xi si xe, racordurile la energia electrica nu au putut fi obtinute de catre executant, **SC X SRL**, beneficiarul a depus diligentele necesare pentru obtinerea acestor racorduri, urmand a fi **suportate de catre executant, conform contractelor incheiate**”.

La dosarul cauzei contestatarul anexeaza facturile emise de SC x, in care se mentioneaza “contravaloare facturi Electrica(...)” cu indicarea si anexarea facturilor primite de acestea de la Electrica.

In drept, art. 145 alin. (5) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

*“Taxa aferentă sumelor achitate în numele și în contul clientului și care apoi se decontează acestuia, precum și taxa aferentă sumelor încasate în numele și în contul altei persoane, **care nu sunt incluse în baza de impozitare a livrărilor/prestărilor efectuate** conform art. 137 alin. (3) lit. e)”.*

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au intocmit nicio anexa privind situatia lucrarilor executate pe fiecare obiectiv in parte, pentru a se putea verifica daca serviciile prestate de subantreprenori in numele Executantului si refacturate acestuia au fost incluse în baza de impozitare a livrărilor/prestărilor efectuate catre Beneficiar, avand in vedere si cele mentionate la pct. 3.2. din prezenta, organul de solutionare a contestatiei neputandu-se substitui organului emitent in privinta legalitatii respingerii la rambursare a sumei de x lei, fapt pentru care urmeaza sa se aplice art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala care prevede: *“prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, **situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare**”.*

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta in parte decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x referitor la “Solutionarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare” si pentru suma x lei reprezentand TVA deductibila respinsa la rambursare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul, art. 128 alin. (4), art. 129 alin. (4), art. 137 alin. (3), art. 145 alin. (5) lit. a) si art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, art. 7 alin. (2), art. 43 alin. (2), art. 64 alin. (2), art. 92 alin. (2), art. 206 alin. (1), art. 213 alin. (1) si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare si pct. 2.5., 5.4. si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE

1. Respinge, in parte, contestatia SC X SRL ca nemotivata pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma **x lei reprezentand TVA neadmisa la deducere in suma de x lei si TVA colectata suplimentar in suma de x lei** stabilita prin decizia de

impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, emisa de Administratia Finantelor Publice sector x.

2. Desfiinteaza, in parte, decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. nr. x pentru taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare in suma de x lei, reprezenatnd TVA colectata in suma de x lei si TVA neadmisa la deducere in suma x lei, urmand ca organele de control sa refaca inspectia fiscala si sa emita o noua decizie de impunere pe aceeasi perioada si pentru acelasi impozit si care va avea in vedere considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.